



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13808.000107/2002-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.037 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2012  
**Matéria** Decadência  
**Recorrente** TRANSULTRA - ARMAZENAMENTO E TRANSPORTE  
ESPECIALIZADO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1996

Ementa:

DECADÊNCIA. IRPJ. APURAÇÃO ANUAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA DE DOLO. PRAZO DECADENCIAL QUE SE INICIA NO DIA SEGUINTE A DATA DO FATO GERADOR.

Ocorrido o fato gerador em 31-12-1996, com a existência de pagamento antecipado, sem que se tenha verificado qualquer conduta dolosa por parte do sujeito passivo, conta-se o prazo decadencial de cinco anos na forma do artigo 150, § 4º, do CTN. Desta forma, no caso concreto, quando da notificação do lançamento ocorrida em 16-01-2006, o crédito tributário exigido já se encontrava extinto pela decadência. Aplicação do entendimento constante no RESP 973.733/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543-C, do CPC, e das disposições previstas no art. 62-A do Regimento Interno do Carf.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para acolher a decadência e cancelar o lançamento. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Pelá. Esteve presente ao julgamento o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Processo nº 13808.000107/2002-84  
Acórdão n.º **1402-001.037**

**S1-C4T2**  
Fl. 0

---

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Transultra - Armazenamento e Transporte Especializado Ltda já qualificada, nos autos, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

### Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Em decorrência de ação fiscal, a contribuinte, acima identificada, foi autuada, em 17/01/2002 (fl. 150), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 1996.

2. Conforme descrito no Auto de Infração, nos demonstrativos anexos e no Termo de Constatação (fls. 136 a 154), a contribuinte compensou prejuízos fiscais de períodos anteriores em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda.

3. Tendo em vista o apurado, foi lavrado, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n 70.235, de 06 de março de 1972, o Auto de Infração de IRPJ (fls. 150 e 151) com base no artigo 42 da Lei nº 8.981, 20 de janeiro de 1995, e nos artigos 12 e 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

4. O enquadramento legal da multa de ofício aplicada são os artigos 4º, inciso, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e 44, inciso I e § 2º, e 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (fl. 154). O enquadramento legal dos juros de mora são os artigos 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 (fl. 154).

5. Irresignada, a empresa apresentou, representada por procuradores (fls. 171 a 181), a impugnação de fls. 156 a 171, protocolizada em 18/02/2002 e instruída com os documentos de fls. 172 a 277, alegando, em síntese, que:

5.1. decadência, confirmada por remansosa jurisprudência do Conselho de Contribuintes, do direito de a fazenda lançar em 17/01/2002 o imposto de renda cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1996, por este imposto estar submetido ao lançamento por homologação, cujo prazo para lançamento é de cinco anos contados a partir do fato gerador, conforme previsto no artigo 150, § 4º, do CTN; .

5.2. a fiscalização não considerou que parte do imposto de renda, que está sendo cobrado, já foi recolhido a título de PIS/Dedução nos moldes da Lei Complementar nº 07/1970, conforme sentença prolatada no mandado de segurança impetrado perante a 13ª. Vara Federal Cível em São Paulo (processo nº96.0018771-1);

5.3. a auditoria também desconsiderou a compensação com crédito de que era titular por recolhimento indevido no ano-calendário de 1995, conforme declaração de rendimentos, DARFs e demonstrativos anexados (fls. 225 a 243, 271 a 273, 274 e 276), no montante de R\$13.515,94;

5.4. a autoridade fiscal, apesar de ter aumentado o valor do imposto devido com o lançamento, não aumentou as deduções do imposto a título de despesas de custeio do programa de alimentação do trabalhador (PAT) e de concessão de vale-transporte que são calculadas no percentual máximo total de 8% do imposto devido, devendo corresponder, respectivamente, a R\$8.754,91 e R\$5.252,95, conforme última coluna do demonstrativo de fls. 276;

5.5. a multa de ofício é indevida, nos termos do artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, pois no mandado de segurança que impetrou em 1ª instância (processo nº 95.0033589-1 impetrado perante a 4ª. Vara Federal Cível em São Paulo) sobreveio sentença de mérito concessiva da segurança, que subsiste até hoje e que a autoriza a compensar, na apuração do lucro real, os prejuízos fiscais acumulados até 31/12/1994, sem as restrições da Lei nº 8.981/1995 (artigo 42) e da Lei nº 9.065/1995 (artigos 12 e 15);

5.6. a autuação não poderia subsistir como simples lançamento, sem exigência do tributo, por configurar flagrante desrespeito A sentença proferida no mandado de segurança processo nº 95.0033589-1, que vedou A autoridade tributária autuar a requerente por compensar prejuízos fiscais;

5.7. o Conselho de Contribuintes tem decidido que a compensação de prejuízos rege-se pela lei vigente ao tempo de sua apuração, sob pena de afronta ao direito adquirido;

5.8. "se a legislação anterior determinava que o prejuízo acumulado poderia ser compensado em até quatro anos-calendário subsequentes, **sob pena de extinção do direito à** aludida compensação é porque não se tratava de mera expectativa de direito, mas sim, de efetivo direito do contribuinte já **constituído** — conquanto ainda não **exercido**";

5.9. as medidas judiciais promovidas pela requerente não configuram renúncia A esfera administrativa, que foi instaurada pelo próprio órgão fiscalizador, sob pena de afronta as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa e cristalizar as conseqüências nefastas da constituição definitiva do crédito tributário;

5.10. os juros moratórios são indevidos, pois não há mora diante da sentença concessiva da segurança que afastou a exigibilidade do crédito tributário e o CTN não prevê a incidência de juros remuneratórios; e

5.11. mesmo que fossem devidos juros moratórios, eles não poderiam ser cobrados com base na taxa Selic, pois nenhuma lei tributária utilizada como fundamentação legal no presente auto tem o condão de estabelecer legitimamente a aplicação da taxa Selic como juros de mora incidentes sobre os créditos tributários.

A decisão recorrida está assim ementada:

*Ementa: IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.*

*AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.*

*A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda, por qualquer modalidade processual, implica*

*renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto, naquilo em que houver identidade de objetos.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 1996*

*Ementa: DECADÊNCIA. IMPOSTO.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício crédito tributário referente a imposto somente decai após o prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.*

*EXIGIBILIDADE SUSPENSADA. MULTA DE OFÍCIO. EXONERAÇÃO.*

*É incabível o lançamento de multa de ofício proporcional a tributo cuja exigibilidade se encontrava suspensa por sentença concessiva de segurança antes do início do procedimento fiscal.*

*EXIGIBILIDADE SUSPENSADA. JUROS DE MORA.*

*CABIMENTO.*

*Os juros de mora são devidos sempre que o crédito tributário não for pago integralmente no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta do pagamento, exceto na hipótese do depósito do montante integral do tributo discutido judicialmente.*

*CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*Os créditos tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1996*

*Ementa: DEDUÇÕES. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. VALE TRANSPORTE.*

*O contribuinte tem direito a aumentar as deduções do imposto a título de Programa de Alimentação do Trabalhador, e Vale Transporte e relativas a despesas efetivamente incorridas e que obedecem aos requisitos e limites estabelecidos pela legislação, pois o imposto sobre o qual estas deduções incidem aumenta com o lançamento de ofício.*

*IMPOSTO DE RENDA A COMPENSAR. APURAÇÃO EM PERÍODOS ANTERIORES. ESCRITURAÇÃO. DECLARAÇÃO.*

*O contribuinte tem direito a compensar, na apuração do imposto de renda a pagar, saldo de imposto de renda a compensar apurado em períodos anteriores e devidamente escriturado e declarado.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Conforme AR de fl. 430, em 02-06-2008 a contribuinte foi intimada do acórdão de fls. 432 e seguintes, alegando, em síntese, o que segue:

Não obstante, manteve a autuação por não reconhecer a decadência e por entender que a propositura de ação judicial contra a Fazenda implica renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa. Deixou, portanto, de considerar que embora a empresa esteja discutindo judicialmente o direito à utilização integral dos prejuízos fiscais acumulados até 31/12/94, os valores ora cobrados já foram integralmente recolhidos, com respaldo na ação judicial que permitia o recolhimento do PIS na modalidade dedução do Imposto de Renda.

Não obstante, manteve a autuação por não reconhecer a decadência e por entender que a propositura de ação judicial contra a Fazenda implica renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa. Deixou, portanto, de considerar que embora a empresa esteja discutindo judicialmente o direito à utilização integral dos prejuízos fiscais acumulados até 31/12/94, os valores ora cobrados já foram integralmente recolhidos, com respaldo na ação judicial que permitia o recolhimento do PIS na modalidade dedução do Imposto de Renda.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Inicialmente, verifico que a ação judicial nº 96.0018771-1 tem por objeto a pretensão de ver garantido o direito de não se sujeitar ao pagamento do tributo PIS/PASEP, na forma preconizada pela Medida provisória nº 1212/95. Desta forma, a mencionada ação não guarda relação com o objeto do presente processo que diz respeito ao IRPJ.

Quanto ao processo nº 95.0033589-1, da análise da sentença de fls. 333 e seguintes, verifica-se que a pretensão deduzida naquela ação diz respeito ao direito de compensar os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, sem as restrições impostas pela Lei nº 8.981, de 1995. No processo judicial não se questiona a decadência, matéria esta que a contribuinte alega sob o argumento de já ter decorrido mais de cinco anos, quando do lançamento.

Com estas considerações, em relação à alegação de decadência, na mesma linha do que já decidiu a DRJ, tenho que não há concomitância e enfrento o exame do mérito em relação a este aspecto, resultando prejudicadas as demais questões.

### **Da decadência e da aplicação do artigo 62-A do Regimento Interno**

Trata-se de fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1996, com existência de pagamento antecipado, tendo a notificação do lançamento se efetivado em 16-01-2002.

O auto de infração de fls. 150 diz respeito à exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributada com base no lucro real anual, correspondente ao ano-calendário de 1996, cujo imposto devido, após decisão da DRJ, importou em R\$ 6.372,09. O fato gerador ocorreu em 31-12-1996 e a notificação do lançamento deu-se em 17-01-2002.

Da análise dos balancetes de suspensão/redução, às fls. 3 e 40 verifica-se que a contribuinte apurou imposto a pagar nos meses de novembro e dezembro. Os Darfs de fls. 131 e 133, assim como o quanto consta informado na parte final da diligência de fl. 407 comprovam o recolhimento das estimativas referente aos mês de novembro e dezembro de 1996.

No caso dos autos, o IRPJ caracteriza-se como tributo sujeito a lançamento por homologação, com fato gerador ocorrido em 31-12-1996.

Ao apreciar a matéria referente à decadência, no RESP 973.733/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543- do CPC, assim decidiu o STJ:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

....

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/07/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 18/07/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 06/07/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Impresso em 30/08/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Rel MIN LUIZ FUX. Jul. 12/08/2009. DJE 19/09/2009).*

O RESP 973.333/SC tinha por controvérsia a possibilidade ou não de somar o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, com o prazo do artigo 173, I, ambos do CTN, situação em que prazo decadencial passaria a ser decenal e não quinquenal.

Entendeu o Tribunal que não subsiste a tese do prazo decenal.

Nos fatos geradores com aspecto temporal mensal e nos fatos geradores instantâneos, o prazo decadencial, pela regra do artigo 173, I, do CTN, no entendimento do STJ, tem como marco inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte ao do fato imponible.

A crítica que faço a tal entendimento é que nas situações em que o fato gerador ocorre em 31 de dezembro, o primeiro dia seguinte ao do fato imponible é 1º de janeiro, isto é, o dia seguinte ao do fato gerador.

Em face ao disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF que determina que seus colegiados devem aplicar o mesmo entendimento adotado pelo STJ nos processos submetidos ao regime dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C, do CPC, para melhor elucidar a questão, adentrei aos fundamentos do acórdão proferido no RESP 973.733/SC, de onde transcrevo:

*- “A insurgência especial cinge-se à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário atinente a contribuições previdenciárias cujos fatos imponíveis ocorreram no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994.*

...

*- Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.*

Com a finalidade de sustentar seu entendimento, o Ministro relator invocou dois precedentes da Corte sendo que um deles, que tenho como o mais abrangente, segue transcrito:

*No mesmo diapasão, destacam-se as ementas dos seguintes julgados oriundos da Primeira Seção:*

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.*

(...)

8. *O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

9. *A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).*

10. *Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.*

11. *Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo*

173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócuentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo

*tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).*

*15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.*

*16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999.*

*17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.*

*18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido." (Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008).*

Ao ler o acórdão, em análise preliminar, tive a impressão de que as expressões "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação", poderiam decorrer de erro material. No entanto, o mesmo assunto, com o mesmo relator, voltou a ser apreciado pela Primeira Turma quando do julgamento do AgRg no REsp 1203986/MG, em julgamento realizado em 09/11/2010 e publicado em 24/11/2010, com fato gerador compreendido a partir de 1995, entendeu que o prazo decadencial iniciou em 01/01/1996, com término em 01/01/2001. Eis a ementa do julgado:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE**

*PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QÜINQUÊNAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.*

1. *O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:*

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

2. *A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam:*

*(i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado;*

*(ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado;*

*(iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida;*

*(iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e*

*(v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior.*

3. *A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o*

*lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal...."*

4. (...)

5. *In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (omiss....)*

6.....

7. ....

Dos fundamentos ora analisado trago as seguintes passagens:

(....)

*"...A insurgência especial cinge-se à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à contribuições previdenciárias cujos fatos imponíveis ocorreram no período de junho de 1995.*

*O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, verbis:*

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - .....*

*"Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito."*

*"Outrossim, impende assinalar que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos*

*Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

In casu, consoante assente na origem: **(i)** cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; **(ii)** a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e **(iii)** a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

Com essas considerações, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.**

Do que se extrai do acórdão acima, mesmo para os casos de fato gerador mensal, como é o caso das contribuições previdenciárias, do PIS e da COFINS, em não havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial inicia-se no dia 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Nos casos em que há pagamento, ainda que parcial, sem a existência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial inicia-se no dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

No caso dos autos houve pagamento antecipado. Assim, considerando que o fato gerador ocorreu em 31-12-1996 e o lançamento somente se efetivou em 16-01-2002, há que se prover o recurso para acolher a alegação de decadência, resultando prejudicadas as demais questões suscitadas.

**ISSO POSTO**, voto no sentido acolher a alegação de decadência para cancelar o lançamento.

*(assinado digitalmente)*  
Moisés Giacomelli Nunes da Silva